



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.003262/2007-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.677 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2021
Recorrente ITAÚ SEGUROS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/08/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DUPLICIDADE DE VALORES. AJUSTE DO LEVANTAMENTO FISCAL.

Integra o salário de contribuição, o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata e sobre ele incidem as contribuições devidas à Seguridade Social.

Restando comprovado que a fiscalização considerou valores em duplicidade, impõe-se o necessário ajuste no levantamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, ajustando-se a base de cálculo da NFLD de R\$ 38.904.650,76 para R\$ 31.588.558,13, nos termos do Relatório de Diligência Fiscal de fls. 2.056 a 2.070.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Wilderson Botto (suplente convocado). Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Renata Toratti Cassini, substituída pelo conselheiro Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Nos termos do relatório do Acórdão nº 9202-005.512 da 2ª Turma da CSRF (fl. 841), trata-se, o presente processo, de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), referente ao DEBCAD nº 37.120.9986 (fl. 2), com relatório fiscal da infração à fl. 45.

A autuação foi lavrada para exigir débitos relativos às contribuições sociais destinadas ao custeio da Previdência Social, parcelas relativas à parte dos segurados empregados, da empresa, as destinadas ao financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e terceiros (INCRA e FNDE), referentes às remunerações dos seus empregados, rubrica participação nos lucros e resultados, sem atender a todos os requisitos exigidos pela legislação.

O lançamento de obrigação principal foi impugnado, fl. 146, tendo a 21ª Turma da DRJ/SPOI, por meio do acórdão nº 1616.944 (fl. 184), julgado o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário exigido. Inconformada, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fl. 212.

Em 15/10/2013, o recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Segunda Seção de Julgamento, resultando no acórdão 2401-003.227 (fl. 469), que, por unanimidade de votos, anulou a decisão de primeira instância, por não ter esta apreciado questões deduzidas pela Contribuinte em sede de impugnação, configurando, assim, cerceamento do direito de defesa.

A impugnação foi, então, reapreciada pelo órgão julgador de primeira instância, tendo sido exarado o Acórdão 16-58.203 (fl. 511), que considerou a impugnação procedente em parte, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado. O acórdão reconheceu a decadência do direito de o Fisco lançar o crédito tributário até a competência 08/2001, inclusive.

Cientificada dessa nova decisão de primeira instância, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fl. 560, que, em apertada síntese, traz os seguintes argumentos, extraídos do relatório do acórdão do recurso voluntário:

1. Preliminarmente, a decadência dos créditos tributários até o período de 11/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;
2. A Convenção Coletiva em favor dos bancários fixa participação nos resultados e não nos lucros, sendo isso admitido pela Lei nº 10.101/2000, tal fixação foi feita por simplicidade; esse tratamento é adequado, mormente em face de acordo entre as partes que há de ser respeitado; ainda que se considere tal parcela fixa como um abono anual, sobre ela tampouco incidiria a contribuição previdenciária, tendo em vista o disposto no art. 28, §9º, "e", 7, da Lei n. 8212/91;
3. Atendidos as demais normas estabelecidas, não há impedimento legal à concomitância de mais de um plano de participação em lucros e resultados, principalmente sendo um em âmbito nacional, de uma determinada categoria e outro regional, dentro de determinada empresa;
4. A Lei nº 10.101/2000 tampouco prevê data limite para fins de ratificação por assinatura de acordo ou convenção; seu art. 2º, no § 1º, afirma que podem existir outros critérios a serem considerados, entre eles o pacto prévio do programa;
5. Diferentemente do que alega a fiscalização, há documentos que comprovam a participação dos empregados na elaboração de regras do programa de participação nos lucros, inclusive escritura pública de um funcionário da recorrente nesse sentido; constam também atas que demonstram a eleição de membros de comissão para elaboração de acordo;
6. O próprio CARF reconhece em acórdãos que a época do registro dos acordos pode ser flexibilizada, desde que as tratativas estejam em andamento e sejam conhecidas pelos empregados, não havendo limite ou sanção definidos em lei pelo inadimplemento, desde que atendidos os parâmetros substantivos do caput do art. 2º da Lei nº 10.100/2000; além disso, houve o arquivamento dos acordos de PLR de 2003 e 2006 com o Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo;

7. Uma vez mais, a existência de planos segregados e restritos a determinados empregados é admitida pela legislação, havendo isonomia formal na convenção coletiva, com regras objetivas quanto à diferenciação; além disso, a DRJ em sua decisão teria inovado, em relação ao relatório fiscal, ao tratar do pagamento de lucros e resultados a administradores, tratando-os como remuneração, o que levaria a vício insanável do acórdão;

8. Haveria erro na quantificação da base de cálculo pela soma de parcelas de antecipação da PLR ao total devido a esse título, erro esse não sanado por diligência que fora solicitada, e que agora importaria em nulidade por cerceamento do direito de defesa; caso não seja declarada a nulidade, pleiteia a realização de perícia para sanar o lançamento; (destaquei)

9. Seria inconstitucional a contribuição ao INCRA incluída na autuação, já tendo sido reconhecida no STF e agora exigida em sede de repercussão geral.

O recurso voluntário em questão foi julgado por essa 2ª Turma Ordinária em 20/01/2015, resultando no acórdão 2402-004.478 (fl. 729), por meio do qual os então membros deste colegiado, por unanimidade de votos, deram provimento àquela peça recursal, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Entende-se como pagamento parcial o recolhimento da contribuição previdenciária sobre outras parcelas remuneratórias que compõem a folha de pagamento da empresa (Súmula CARF nº 99).

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Uma vez que os segurados tinham prévio conhecimento das metas e demais requisitos durante parte do período de apuração para o benefício, a data de assinatura do acordo não é motivo para se afastar a imunidade de contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros ou resultados da empresa.

Recurso Voluntário Provido.

RE da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs o recurso especial de divergência de fl. 749.

A Procuradora indica duas matérias na divergência:

a) Necessidade de que o acordo seja celebrado no ano anterior ao exercício: o paradigma entende que o acórdão deve ser sempre celebrado previamente ao exercício, para que haja atendimento à finalidade da lei de estimular a busca das metas e não criar uma remuneração indireta, enquanto o recorrido não vê mácula caso assim não se proceda;

b) ausência de regras claras e objetivas pagamento de valor fixo: o recorrido não vê irregularidade no acordo, pois admite o pagamento de valor fixo a todos os empregados, sem a fixação de qualquer meta, como se observa no Acordo Coletivo de 2004; já o paradigma, não admite a ausência de fixação de metas para que seja possível o pagamento de valores fixos, por desvincular os pagamentos aos resultados e lucros da empresa, que é a finalidade da legislação.

Contrarrazões da contribuinte

Em 05/05/2016 (fl. 789), a contribuinte foi intimada do acórdão de recurso voluntário nº 2402-004.478, do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional e dos despachos de exame e reexame da admissibilidade do recurso especial, apresentando contrarrazões, em 13/05/2016 (fl. 792), nos seguintes termos, em síntese:

a) Necessidade de assinatura do acordo no ano anterior ao exercício

a.1) Admissibilidade

O acórdão paradigma nº 2401-000.245 não trata de simples ausência de assinatura do acordo em período anterior ao exercício, mas de inexistência de acordo prévio ao exercício, omissão absoluta em estabelecer o direito substantivo e regras adjetivas em acordo, sendo a questão formal (assinatura) aspecto secundário, *obter dictum* na decisão.

No acórdão paradigma 2401-002.251, não se aceita os acordos por inexistir até mesmo menção a datas de formalização do plano de participação, não sendo o caso do acórdão *a quo*, para o qual há regras previamente definidas e conhecidas, reproduções de acordos passados, que seriam simplesmente formalizados.

a.2) Mérito

No tocante ao mérito, reafirma que a formalização com assinatura prévia não é exigência legal, a complexidade do processo das negociações e a falta de controle sobre ele tirariam a efetividade da lei se houvesse tal limitação e, além disso, a assinatura é anterior aos pagamentos das parcelas finais. Ao final da apuração do resultado, constatada a existência de lucro, pagava-se a última parcela da PLR convencionada, com base no critério convencionado.

b) Pagamento de valor fixo

b.1) Admissibilidade

O acórdão paradigma nº 2803-003.689 afirma que valores fixos de lucros e resultados configuram verba salarial, sem que interprete a legislação, fundamente ou justifique minimamente a tese, para que se saiba a razão desse entendimento.

Relativamente ao acórdão 2301-002.859, o argumento é de que apesar de tratar de pagamentos de valores fixos, esses seriam possíveis se houvesse metas claramente definidas a serem atingidas. Já no recorrido também se admitiria a existência de pagamentos fixos, como elemento do programa, na forma de antecipação, sujeito a ajuste após avaliação final, com existência de regra adjetiva claramente fixada. Ambos teriam o mesmo sentido, admitir o pagamento fixo em face de regras adjetivas que estipulem metas; ausente a divergência.

b.2) Mérito

Não haveria impedimento legal a pagamento de parcela fixa. Além disso, quando a lei admite os planos de participação por meio de convenções coletivas, permitiria também regras adjetivas mais gerais, flexíveis, com universalidade suficiente para atender todas as empresas do ramo. Se assim não for, com exigências de maior detalhamento se estará inviabilizando a convenção coletiva como meio adequado para atendimento aos programas de participação em lucros e resultados.

Ao final, expõe a necessidade de, em caso de reforma do acórdão recorrido, que lhe seja dado o ensejo interpor recurso, tendo em vista que entende existente duplicidade no lançamento, que geraria nulidade da decisão de primeira instância, não acatada no acórdão a quo, e como o resultado do acórdão recorrido lhe fora favorável, não havia porque manifestar-se em recurso naquela oportunidade.

Ato contínuo, na sessão de julgamento realizada em 25/05/2017, a 2ª Turma da CSRF, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão 9202-005.512 (fl. 841), conheceu parcialmente do Recurso Especial da Fazenda, apenas quanto à anterioridade da assinatura do acordo, e, na parte conhecida, deu-lhe provimento, nos seguintes termos, em síntese:

Acórdão 9202-005.512

Mérito

a) Necessidade de que o acordo seja celebrado no ano anterior ao exercício

(...)

Em vista da legislação, com relação à formalização do PLR, considero que a assinatura do acordo em data posterior à do período de apuração dos lucros ou resultados a serem distribuídos, já é suficiente para dar-lhe natureza tributável. Isso porque retira da verba paga uma de suas características essenciais: a recompensa pelo esforço conjunto entre o capital e o trabalho, para alcance de metas; o que traria competitividade à empresa e, em última análise, ao país.

Entendo que o acordo necessita ser assinado antes de iniciado o período a que se refere, porquanto a PLR tem por finalidade incentivar o trabalhador a incrementar sua produtividade, situando-a acima do que lhe é usual ou ordinário. Sem que o acordo se dê antes de iniciado o período, não haveria como o trabalhador saber, com precisão, em quanto deveria aumentar o seu esforço para alcançar metas e qual o possível efeito financeiro que isto lhe acarretaria.

No caso concreto, a formalização ocorreu em pactos firmados até meses após o início da vigência dos acordos, conforme destacado no relatório fiscal (efls. 47 e 48).

Por fim, não há que se falar em conhecimento prévio do pacto como um atenuante na norma legalmente posta, visto que, na norma, não há previsão dessa possibilidade.

Por essas razões, discordo da decisão do acórdão recorrido e considero acertado o lançamento das contribuições sobre os valores a título de PLR que não se cingiram às disposições legais.

Por fim, em que pese não caber nova discussão do colegiado a quo quanto à eventual nulidade, como ele ainda não se manifestou quanto à apuração da base de cálculo em face de alegada duplicidade do valor considerado no lançamento, entendo ser necessário que os autos retornem para discussão quanto à apuração da base de cálculo. (destaquei)

O dispositivo do acórdão recebeu a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à anterioridade da assinatura do acordo. No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem a fim de que seja discutida a apuração da base de cálculo, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não conheceram do recurso e negaram-lhe provimento.

Cientificado da decisão da CSRF, o sujeito passivo peticionou (fl. 870), destacando que:

* a quantificação da base de cálculo autuada foi feita, em parte, de forma equivocada, o que determina a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa ou, no mínimo, a necessidade de correção do lançamento;

* há evidente duplicidade no lançamento a ser, agora, julgada pelo E. CARF, pois a Fiscalização somou ao total dos valores pagos aos funcionários da Requerente os montantes que foram antecipadamente quitados (item IV.1.8 e seguintes do Recurso Voluntário, fls. 579 a 587 do e-processo);

* a corroborar tal alegação, já devidamente comprovada neste feito, juntou aos autos, no momento do julgamento, parecer técnico de empresa de auditoria independente, citado pelo Relator do acórdão objeto do recurso especial da PGFN (final da fl. 736 do e-processo) e, agora, novamente juntado a este feito (docs. 02 a 04);

* vale lembrar que a alegação de nulidade não foi acatada pelo acórdão recorrido que, ainda em relação ao equívoco da quantificação do lançamento, considerou que tal matéria deveria ser analisada conjuntamente ao mérito (vide fls. 738 e 739 daquele decisório);

* como houve êxito, no mérito, em relação ao cumprimento de todos os requisitos legais relativos à PLR, inexistia, naquele momento, interesse recursal, omissão ou matéria a ser debatida (ou mesmo necessidade, na visão da Turma *a quo*, de enfrentamento de tal questão, uma vez que, reitera-se, o lançamento, como um todo, foi cancelado);

* todavia, a reforma do acórdão do CARF pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como reconhecido por aquele colegiado, deu ensejo à necessidade de nova análise deste ponto pela Turma Ordinária do CARF;

Assim foi que, *reiterando todas as razões de defesa pertinentes à matéria a ser julgada pelo E. CARF*, o sujeito passivo requereu *a juntada da referida petição e documentos aos autos e, caso se entenda necessário, que se abra vistas à PGFN no momento oportuno, para, querendo, se manifestar sobre o ora exposto.*

Requereu, ainda, *a juntada do aditivo ao parecer mencionado acima (doc.05), que demonstra a vigência e as datas de assinatura constantes nos programas próprios de participação nos lucros e resultados, e nas convenções coletivas de trabalho específicas sobre participação, vigentes durante os anos-calendário de 2002 a 2006.*

Tendo sido devolvido para essa douta Turma Ordinária para discussão quanto à apuração da base de cálculo, em face de alegada duplicidade do valor considerado no lançamento, este Colegiado, na sessão de julgamento realizada em 7 de agosto de 2018, converteu o julgamento do processo em diligência para que a Unidade de Origem, com base nos esclarecimentos e documentos apresentados pela Contribuinte, manifestasse acerca da tese de defesa referente à constatação, pelo sujeito passivo, de que valores pagos a título de antecipação de participação nos lucros e resultados foram considerados em duplicidade na apuração do crédito tributário, elaborando, se for o caso, novo demonstrativo de débito.

Em atenção ao quanto solicitado, a autoridade administrativa fiscal, após o intimar a Contribuinte para apresentar documentos / esclarecimentos, emitiu o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 2.056 a 2.070.

Cientificada, a Contribuinte apresentou a sua competente manifestação à fl. 2.971, enquanto que a PGFN, por meio do expediente de fl. 2.986, informou estar ciente da diligência de fls. 2.056 a 2.070.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Trata-se de recurso voluntário já analisado por essa 2ª Turma Ordinária na sessão de julgamento realizada em 20 de janeiro de 2015, cuja decisão restou consubstanciada no Acórdão nº 2402-004.478 (fls. 729 a 747).

Nos termos do Acórdão nº 9202-005.512 da 2ª Turma da CSRF (fls. 841 a 852), o processo foi devolvido para essa dought Turma Ordinária para discussão quanto à apuração da base de cálculo, considerando que ainda não houve, por parte deste Colegiado, manifestação quanto à apuração da base de cálculo em face de alegada duplicidade do valor considerado no lançamento.

Na impugnação apresentada, o sujeito passivo destacou que *após análise das suas folhas de pagamento, constatou que os valores pagos a título de antecipação de participação nos lucros e resultados foram considerados em duplicidade na apuração do crédito tributário. Tal equívoco gerou um lançamento a maior de R\$ 8.711.324,29, conforme apontam as planilhas anexas (doc. 03 da impugnação).* (vide fls. 160)

Assim, pugnou pela realização de perícia, formulando os seguintes quesitos:

- a) os valores que serviram de base de cálculo para apuração das contribuições previdenciárias lançadas na NFLD nº 37.120.998-6 correspondem aos valores efetivamente pagos pela Itaú Seguros S/A a título de participação nos lucros e resultados no período lançado (janeiro de 1999 a dezembro de 2006)?
- b) caso seja negativa a resposta ao quesito a) e considerando-se os valores efetivamente pagos a título de participação nos lucros e resultados no período lançado (janeiro de 1999 a dezembro de 2006), qual seria o valor da diferença (a maior ou a menor) em relação à base de cálculo utilizada na autuação?

A DRJ, por ocasião do segundo julgamento em primeira instância (Acórdão 16-58.203, fls. 511 / 554), concluiu pela insubsistência de tal argumento defensivo, aduzindo que *a fiscalização utilizou o regime de competência*. É o que se verifica, pois, do excerto abaixo reproduzido:

(fls. 552)

21.4. Dos documentos juntados pela Impugnante constatamos que:

21.4.1. Ano de 2000 Vlr de 169.623,83 – Vide fls 173. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.4.2. Ano 2001 – Vlr de 188.079,96 e 218.270,63 no total de 406.350,59, Vide fls. 174. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.4.3. Ano 2002 – Vlr de 192.599,59 e 626.657,65, no total de 819.257,24. Vide fls 175. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.4.4. Ano de 2003 – Vlr de 12.349,46 e 1.026.673,54, no total de 1.039.023,00, - Vide fls. 176. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.4.5. Ano de 2004 – Vlr de 1.379.824,75, Vide fl. 177. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.4.6. Ano de 2005 – Vlr de 1.921.123,95, Vide fls 178. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.4.7. Ano de 2006 – Vlr de 2.976.120,93, Vide fls. 179. Refere-se a antecipação de valores descontado à época do pagamento. A fiscalização utilizou o regime de competência.

21.5. Do exposto não há erro no lançamento fiscal, os valores foram corretamente apurados.

A Contribuinte, por meio do seu recurso voluntário (fls. 560 /587), reiterou tal tese defensiva (vide fls. 579), aduzindo que *como se demonstrou nos autos, por simples planilha, a quantificação dos pagamentos foi feita, em parte, de forma equivocada, pois se somou ao total dos valores pagos aqueles que foram antecipadamente quitados.*

Com vistas a demonstrar a veracidade das suas afirmações, deu, como exemplo, os valores pagos ao funcionário Acácio Pires de Almeida, conforme abaixo demonstrado:

Tomando como exemplo os valores pagos aos funcionários da Recorrente expressos na referida planilha (vide Doc. 05), tem-se o funcionário Acácio Pires de Almeida, que recebeu a título de antecipação da PLR o valor de R\$ 1.721,63, sendo o valor total da PLR recebida R\$ 4.417,97 (antecipação + valor pago a *posteriori*). Dessa forma, a real base de cálculo das contribuições previdenciárias alegadamente devidas seria o valor total de R\$ 4.417,97. No entanto, a Fiscalização usou, como base de cálculo, em todos os períodos de apuração, **o valor da antecipação somado ao valor total**, o que, neste exemplo, soma R\$ 6.139,60 (valor da antecipação da PLR, R\$ 1.721,63 + valor do total de PLR, R\$ 4.417,97). Tais valores restam demonstrados no fragmento da planilha destacado abaixo:

mês	DTCOMPT	NUMCPF	NOMFUNC	005993 - PARTICIP. RESULTADOS	005941 - DESC. PR 1 SEMESTRE	005947 - ANTECIP PLR
agosto	21/08/2002	106575548 12	ACACIO PIRES DE ALMEIDA	1.721,63	0,00	
fevereiro	21/02/2003	106575548 12	ACACIO PIRES DE ALMEIDA	4.417,97	1.721,63	0,00

Destacou, a Recorrente, que o erro acima apontado ocorreu em função de todos os empregados, conforme evidencia documento anexo (doc. 07 do recurso voluntário).

Ato contínuo, em sede de aditamento ao Recurso Voluntário, a Contribuinte trouxe aos autos Parecer Técnico elaborado por auditores externos, denominado de “Termo de Constatação”, juntado aos autos às fls. 880 e seguintes, por ocasião da sua reapresentação pelo sujeito passivo em sede de manifestação aos termos do Acórdão nº 9202-005.512 da CSRF.

Analisando-se o referido Termo de Constatação, verifica-se que, dentre outros, o sujeito passivo formulou o seguinte quesito para os auditores externos:

Quesito 3: Com base exclusivamente nos resumos das folhas de pagamentos (FOPAG) e nos regulamentos dos programas próprios de participação nos lucros aplicáveis para os anos-calendários de 2002 a 2006, favor constatar quais foram os valores efetivamente pagos a título de participação nos lucros e resultados no período de dezembro de 2002 a dezembro de 2006 e apontar as eventuais diferenças entre estes valores e aqueles considerados pela Receita Federal do Brasil para lançamento do crédito tributário.

Em resposta ao referido quesito, concluíram os auditores externos que a Fiscalização considerou em duplicidade o montante de **R\$ 7.316.092,63**, para lançamento do crédito tributário a título de pagamento de PLR pela Itaú Seguros, durante o período de dezembro de 2002 a dezembro de 2006, o que fizeram com base nos seguintes esclarecimentos:

De acordo com os regulamentos dos planos próprios de participação nos resultados da Itaú Seguros S.A. (Anexo de 1.1 a 1.25), os pagamentos das parcelas de PLR aos empregados elegíveis aos programas poderiam ser realizados:

(i) semestralmente, de acordo com os planos das Diretorias de Grandes Empresas e Brokers e de Tecnologia; ou

(ii) anualmente, até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação do balanço da empresa, deduzidos os valores antecipados por liberalidade da empresa a título de Participação nos Resultados e/ou decorrentes de Convenção Coletiva de Trabalho, de acordo com os demais planos.

Com base no Relatório de Lançamentos constante na NFLD 37.120.998-6 (Anexo 2), relacionamos, nas tabelas 3 e 4 abaixo, os valores considerados pela fiscalização como base de cálculo para lançamento do crédito tributário (i) a título de pagamentos pela Convenção Coletiva de Trabalho (Tabela 3) e (ii) pelos planos próprios de PLR da Itaú Seguros S.A. (Tabela 4), no período compreendido entre dezembro de 2002 e dezembro de 2006:

Tabela 3 - PLR Convenção Coletiva - NFLD 37.120.998-6

Ref.	Competência	Valor	Observação - Relatório de Lançamentos
	(A)	(B)	(C)
(1)	01/2003	1.069.197,15	PLR 2002 - 1 Parc paga em 01/2003
(2)	02/2003	1.252.987,75	PLR 2002 - 2 Parc paga em 02/03
(3)	01/2004	1.292.634,46	PLR 2003 - 1 Parc paga em 01/2004
(4)	02/2004	1.032.093,06	PLR 2003 - 2 Parc paga em 02/04
(5)	01/2005	1.063.500,00	PLR 2004 - 1 Parc paga em 01/2005
(6)	02/2005	1.128.794,45	PLR 2004 - 2 Parc paga em 02/05
(7)	01/2006	1.508.364,96	PLR 2005 - 1 Parc paga em 01/06
(8)	02/2006	1.123.374,22	PLR 2005 - 2 Parc paga em 02/06
(9)	TOTAL	9.470.946,05	

Tabela 4 - PLR Planos próprios - NFLD 37.120.998-6

Ref.	Competência	Valor	Observação - Relatório de Lançamentos
	(A)	(B)	(C)
(1)	02/2003	546.687,53	PR Plano Próprio - Parcela Paga em 02/03
(2)	02/2003	2.289.939,45	PR 2002 - 2 Parc Nível Gerencial - Paga em 02/03
(3)	08/2003	1.521.299,11	PR 2003 - 1 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 08/03
(4)	02/2004	479.287,45	PR Plano Próprio - Parcela Paga em 02/04
(5)	02/2004	3.247.556,96	PR 2003 - 2 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 02/04
(6)	08/2004	1.968.823,39	PR 2004 - 1 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 08/04
(7)	02/2005	683.478,31	PR Plano Próprio - Parcela Paga em 02/2005
(8)	02/2005	4.282.605,24	PR 2004 - 2 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 02/05
(9)	08/2005	3.367.818,01	PR 2005 - 1 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 08/05
(10)	08/2005	347.217,39	PR Camp. Economiz.
(11)	02/2006	750.231,50	PR Plano Próprio - Parcela Paga em 02/2006
(12)	02/2006	6.075.381,62	PR 2005 - 2 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 02/2006
(13)	08/2006	3.873.378,78	PR 2006 - 1 Parc Nível Gerencial e Informática - Paga em 08/06
(14)	TOTAL	29.433.704,74	

A partir das informações demonstradas nas tabelas 3 e 4 acima e com base nos relatórios de folhas de pagamentos dos anos de 2002 a 2006 (Anexos de 3 a 15), confrontamos os valores considerados pela fiscalização com a natureza das verbas informadas nos relatórios de folhas de pagamentos disponibilizados pela Itaú Seguros S.A.

Como é possível observar na tabela 5 abaixo, os lançamentos efetuados pela fiscalização a título de pagamentos de PLR pelos planos próprios da Itaú Seguros S.A., referem-se às seguintes verbas: 5989 (Antecipação PLR CCT); 5974 (PLR Bancários);

5031 (PLR Securitários); 5440 (PR Plano Próprio/05); 5993 (Particip. Resultados); e 5029 (PR. Camp. Economiz.), como segue:

Tabela 5

Convenção Coletiva			
Competência	Valor	Código da Verba	Anexos
(A)	(B)	(C)	(D)
01/2003	1.069.197,15	5989 - Antecipação PLR CCT	Anexo 4 - folha 22/22
02/2003	1.252.987,75	5974 - PLR Bancários	Anexo 5 - folha 24/24
01/2004	1.292.634,46	5989 - Antecipação PLR CCT	Anexo 7 - folha 22/22
02/2004	1.032.093,06	5974 - PLR Bancários	Anexo 8 - folha 25/25
01/2005	1.063.500,00	5989 - Antecipação PLR CCT	Anexo 10 - folha 22/22
02/2005	1.128.794,45	5031 - PLR Securitários	Anexo 11 - folha 27/27
01/2006	1.508.364,96	5989 - Antecipação PLR CCT	Anexo 13 - folha 23/23
02/2006	1.123.374,22	5031 - PLR Securitários	Anexo 14 - folha 27/27
SUBTOTAL	9.470.946,05		
Planos Próprios			
02/2003	546.687,53	5440 - PR Plano Próprio/05	Anexo 5 - folha 24/24
02/2003	2.289.939,45	5993 - Particip. Resultados	Anexo 5 - folha 24/24
08/2003	1.521.299,11	5993 - Particip. Resultados	Anexo 6 - folha 5/5
02/2004	479.287,45	5440 - PR Plano Próprio/05	Anexo 8 - folha 25/25
02/2004	3.247.556,96	5993 - Particip. Resultados	Anexo 8 - folha 25/25
08/2004	1.968.823,39	5993 - Particip. Resultados	Anexo 9 - folha 5/5
02/2005	683.478,31	5440 - PR Plano Próprio/05	Anexo 11 - folha 27/27
02/2005	4.282.605,24	5993 - Particip. Resultados	Anexo 11 - folha 27/27
08/2005	3.367.818,01	5993 - Particip. Resultados	Anexo 12 - folha 26/26
08/2005	347.217,39	5029 - PR. Camp. Economiz.	Anexo 12 - folha 26/26
02/2006	750.231,50	5440 - PR Plano Próprio/05	Anexo 14 - folha 27/27
02/2006	6.075.381,62	5993 - Particip. Resultados	Anexo 14 - folha 27/27
08/2006	3.873.378,78	5993 - Particip. Resultados	Anexo 15 - folha 5/5
SUBTOTAL	29.433.704,74		
TOTAL	38.904.650,79		

Da análise dos relatórios de folhas de pagamentos (Anexos de 3 a 15), foi possível constatar que, como a própria fiscalização esclarece na observação dos valores dos lançamentos no Relatório de Lançamentos (coluna (C) tabela 4 acima e Anexo 2), os pagamentos referentes às verbas 5993 (Particip. Resultados) eram efetuados em 2 (duas) parcelas: a primeira em agosto de determinado ano; e a segunda em fevereiro do ano subsequente.

Para uma melhor compreensão, apresentaremos, a título exemplificativo, o pagamento efetuado pela Itaú Seguros S.A. ao empregado Elio Mosquim a título de Participação nos Resultados (número funcional 543082598), referente ao ano-calendário de 2003.

Nesse contexto, foi possível verificar no relatório da folha de pagamentos de 2003 (Anexo 6 - folha 2/5) que o empregado Elio Mosquim recebeu, em agosto de 2003, o pagamento líquido de R\$ 11.647,74, relativo à primeira parcela de PLR vigente durante aquele ano, o qual foi composto de acordo com a tabela 6:

Tabela 6 - Cálculo de agosto de 2003 - Elio Mosquim

Ref.	Operação	Verba - Descrição	Valor em R\$
(1)	(+)	5993 - Particip. Resultados	15.321,46
(2)	(-)	5999 - Imposto S/ a Renda	(3.673,72)
(3)	(=)	5994 - Líquido Pagto Part.	11.647,74

Adicionalmente, em relação à segunda parcela de pagamento de PLR vigente durante o ano-calendário de 2003, o referido empregado recebeu, em fevereiro de 2004, o pagamento líquido de R\$ 12.148,26, segundo o relatório de folha de pagamentos de 2004 (Anexo 8 - folha 8/25). Tal valor foi composto da seguinte forma:

Tabela 7 - Cálculo de fevereiro de 2004 - Elio Mosquim

Ref.	Operação	Verba - Descrição	Valor em R\$
(1)	(+)	5993 - Particip. Resultados	31.252,88
(2)	(-)	5941 - Desc. PR 1 Semestre	(15.321,46)
(3)	(=)	PLR Antes do Imposto de Renda	15.931,42
(4)	(-)	5999 - Imposto S/ a Renda	(3.783,16)
(5)	(=)	5994 - Líquido Pagto Part.	12.148,26

Nesse sentido, com base nas tabelas 6 e 7 acima, foi possível observar que, no cálculo da segunda parcela paga a título de PLR, em fevereiro de 2004, foi descontado do

empregado Elio Mosquim (referência (2) da tabela 7), o valor da primeira parcela de PLR paga em agosto de 2003 (referência (1) da tabela 6).

Acontece que, conforme demonstrado na tabela 5, a fiscalização considerou como base de cálculo da autuação referente à competência de fevereiro de 2004, o total da verba 5993 (Particip. Resultados), sem deduzir os valores referentes à verba 5941 (Desc. PR 1 Semestre), valores esses que não compuseram o valor de PLR paga aos empregados em fevereiro de 2004.

Ademais, em relação à competência de agosto de 2003 (primeira parcela), a fiscalização também considerou como base de cálculo o total da verba 5993 (Particip. Resultados), conforme demonstrado na tabela 5.

Nesse sentido, foi possível constatar que, ao não descontar a parcela referente à verba 5941 (Desc. PR 1 Semestre) da base de cálculo objeto da NFLD 37.120.998-6 de fevereiro de 2004, tais valores encontram-se lançados em duplicidade, no montante de R\$ 15.321,46, uma vez que já foram considerados no lançamento referente a agosto de 2003, como pode ser observado na tabela 8 abaixo, em relação aos pagamentos efetuados ao empregado Elio Mosquim:

Tabela 8

Ref.	Competência	Base de Cálculo da NFLD	PLR Apurada	Ref.	Valor lançado a maior
	(A)	(B)	(C)	(D)	(E) = (B) - (C)
(1)	Agosto/2003	15.321,46	15.321,46	Ref. (1) da tabela 5	0,00
(2)	Fevereiro/2004	31.252,88	15.931,42	Ref. (3) da tabela 6	15.321,46

Replicamos a análise efetuada para o empregado Elio Mosquim aos demais 1.774 pagamentos (Anexo 8) realizados a título de PLR dos planos próprios vigentes para o ano-calendário de 2003 (1ª parcela paga em agosto de 2003 e 2ª parcela paga em fevereiro de 2004), sendo que destacamos os seguintes fatos:

- No Anexo 17, realizamos o confronto entre (i) os valores pagos em agosto de 2003 - verba 5993 (Particip. Resultados) - que totalizam o montante de R\$ 1.521.299,11; e (ii) os valores descontados dos pagamentos de PLR efetuados em fevereiro de 2004, sob a verba 5941 (Desc. PR 1 Semestre), que perfizeram o total de R\$ 1.379.824,75, conforme tabela 9 abaixo.

Tabela 9

Verba 5993 - Part. Resultados (Agosto/2003)	Verba 5941 - Desc. PR 1 Semestre (Fevereiro/2004)	Diferença
(A)	(B)	(C) = (A) - (B)
R\$ 1.521.299,11	R\$ 1.379.824,75	R\$ 141.474,36

- A partir desse confronto, foi possível constatar que todos os valores descontados a título de PLR em fevereiro de 2004, relativos à “verba 5941 - Desc. PR 1º Semestre” (vide coluna (B) da tabela 9) haviam sido efetivamente pagos em agosto de 2003 e considerados pela fiscalização para lançamento do crédito tributário, constantes na NFLD 37.120.998-6, na própria competência de agosto de 2003, conforme demonstrado na tabela 5.

- Portanto, constatamos que este montante foi lançado em duplicidade pela fiscalização em fevereiro de 2004.

- Por outro lado, cumpre destacar que, em agosto de 2003, houveram valores efetivamente pagos, no total de R\$ 141.474,36, os quais não foram descontados em fevereiro de 2004, conforme demonstrado na coluna (C) da tabela 9 acima. Portanto, esses valores não foram considerados em duplicidade pela fiscalização.

- A mesma análise pode ser replicada para pagamentos de PLR previstos na Convenção Coletiva e que foram efetuados para durante o mês de fevereiro de 2003. Conforme relatório de folhas de pagamentos de fevereiro 2003 (Anexo 5), verificamos que o montante de R\$ 12.349,46 foi deduzido dos pagamentos de PLR, sob a verba de dedução 5947 (Antecip. PLR CCT), as quais, conforme demonstrado no Anexo 4, haviam sido pagas aos funcionários no mês de janeiro de 2003. No relatório de lançamentos, a fiscalização considerou para lançamento do crédito tributário, em

fevereiro de 2003, o total das verbas de PLR (Anexo 2), sem deduzir os descontos efetuados neste mês referentes aos pagamentos já adiantados em janeiro. Contudo, a fiscalização já havia considerado esses valores para lançamento do crédito tributário em janeiro de 2003, conforme demonstrado no Anexo 20.

Nesse contexto, a partir das disposições acima relatadas, consolidamos no Anexo 21 o total dos valores considerados em duplicidade pela fiscalização, durante o período de dezembro de 2002 a dezembro de 2006, como segue:

Tabela 10

Ref.	Competência	Base de Cálculo NFLD 37.120.998-6 Anexo 2	Base de Cálculo Anexo 21	Valores lançados em duplicidade
	(A)	(B)	(D)	(E) = (B) - (D)
	01/2003	1.069.197,15		
(1)	TOTAL 01/2003	1.069.197,15	1.069.197,15	0,00
	02/2003	546.687,53		
	02/2003	2.289.939,45		
	02/2003	1.252.987,75		
(2)	TOTAL 02/2003	4.089.614,73	3.050.591,73	1.039.023,00
	08/2003	1.521.299,11		
(3)	TOTAL 08/2003	1.521.299,11	1.521.299,11	0,00
	01/2004	1.292.634,46		
(4)	TOTAL 01/2004	1.292.634,46	1.292.634,46	0,00
	02/2004	479.287,45		
	02/2004	3.247.556,96		
	02/2004	1.032.093,06		
(5)	TOTAL 02/2004	4.758.937,47	3.379.112,72	1.379.824,75
	08/2004	1.968.823,39		
(6)	TOTAL 08/2004	1.968.823,39	1.968.823,39	0,00
	01/2005	1.063.500,00		
(7)	TOTAL 01/2005	1.063.500,00	1.063.500,00	0,00
	02/2005	683.478,31		
	02/2005	4.282.605,24		
	02/2005	1.128.794,45		
(8)	TOTAL 02/2005	6.094.878,00	4.173.754,05	1.921.123,95
	08/2005	3.367.818,01		
	08/2005	347.217,39		
(9)	TOTAL 08/2005	3.715.035,40	3.715.035,40	0,00
	01/2006	1.508.364,96		
(10)	TOTAL 01/2006	1.508.364,96	1.508.364,96	0,00
	02/2006	750.231,50		
	02/2006	6.075.381,62		
	02/2006	1.123.374,22		
(11)	TOTAL 02/2006	7.948.987,34	4.972.866,41	2.976.120,93
	08/2006	3.873.378,78		
(12)	TOTAL 08/2006	3.873.378,78	3.873.378,78	0,00
(13)	TOTAL	38.904.650,79	31.588.558,16	7.316.092,63

Diante do exposto e conforme demonstrado na tabela 10 acima, constatamos que as Autoridades Fiscais consideraram em duplicidade o montante de R\$ 7.316.092,63, para lançamento do crédito tributário a título de pagamento de PLR pela Itaú Seguros, durante o período de dezembro de 2002 a dezembro de 2006. (destaquei)

Como se vê, desde a impugnação apresentada e antes do julgamento do seu recurso voluntário, a Contribuinte vem aduzindo que *há evidente duplicidade no lançamento, pois a Fiscalização somou ao total dos valores pagos aos funcionários os montantes que foram antecipadamente quitados*, tendo juntado respectiva documentação comprobatória, inclusive o susodito Termo de Constatação, que, no seu entender, corroboram tal afirmação.

Foi neste contexto que, conforme exposto no relatório supra, que este Colegiado, na sessão de julgamento realizada em 7 de agosto de 2018, converteu o julgamento do processo em diligência para que a Unidade de Origem, com base nos esclarecimentos e documentos apresentados pela Contribuinte, manifestasse acerca da tese de defesa referente à constatação, pelo sujeito passivo, de que valores pagos a título de antecipação de participação nos lucros e resultados foram considerados em duplicidade na apuração do crédito tributário, elaborando, se for o caso, novo demonstrativo de débito.

Em atenção ao quanto solicitado, a autoridade administrativa fiscal, após intimar a Contribuinte para apresentar documentos / esclarecimentos, emitiu o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 2.056 a 2.070, por meio do qual concluiu que houve, de fato, a duplicidade de valores alegada pela Recorrente, nos seguintes termos, em síntese:

(...) a análise do panorama geral dos pagamentos efetuados a título de PLR, com os valores totais constantes nas declarações, folhas de pagamento, tabelas e outros documentos informados pela empresa, não deixa dúvidas de que os valores da PR1 pagos em agosto de um ano foram compensados quando do pagamento da PR2, em fevereiro seguinte.

Juntamente aos Resumos das Folhas de Pagamento entregues, o banco apresentou planilhas contendo as verbas de pagamentos e deduções, e as respectivas Bases Analíticas contemplando os beneficiários que receberam os rendimentos a título de PLR. Essas planilhas não acrescentam nenhuma informação não conhecida, mas retratam bem os montantes pagos e deduzidos de cada período.

Pela análise mais criteriosa, dos valores informados nas cópias autenticadas dos contracheques de alguns empregados, verificou-se que as informações referentes aos mesmos batiam com as dadas nas citadas planilhas, assim como em outros documentos do processo administrativo. Logo, pela análise bem detalhada de uma pequena amostra, onde todos os resultados foram compatíveis com o informado de maneira global pela empresa, **chega-se à conclusão que a duplicidade no lançamento de valores alegada pelo banco realmente ocorreu.** (destaquei)

Com a duplicidade alegada pela empresa e confirmada nessa diligência discal, **o valor da base de cálculo correto é R\$ 31.588.558,13** (trinta e um milhões, quinhentos e oitenta e oito mil e quinhentos e cinquenta e oito reais e treze centavos), conforme última coluna da tabela abaixo:

relatório de lançamento – fl 18 processo x duplicidade							
2002					PR 2002 - 1º PARC NÍVEL GERENCIAL		
agosto					1.071.883,46		Base de cálculo CORRETA
2003	*PLR 2002 - 1º PARC	PLR 2002 - 2º PARC	*PR 2002 - 2º PARC NÍVEL GERENCIAL	PR PLANO PRÓPRIO	PR 2003 - 1º PARC NÍVEL GERENCIAL		
janeiro	1.069.197,15						1.069.197,15
fevereiro	-12.349,46	1.252.987,75	2.289.939,45	546.687,53			4.089.614,73
agosto			-1.026.673,54				-1.039.023,00
					1.521.299,10		1.521.299,10
2004	PLR 2003 - 1º PARC	PLR 2003 - 2º PARC	*PR 2003 - 2º PARC NÍVEL GERENCIAL E INFORMATICA	PR PLANO PRÓPRIO	PR 2004 - 1º PARC NÍVEL GERENCIAL E INFORMATICA		
janeiro	1.292.634,46						1.292.634,46
fevereiro		1.032.093,06	3.247.556,96	479.287,45			4.758.937,47
agosto			-1.379.824,75				-1.379.824,75
					1.968.823,39		1.968.823,39
2005	PLR 2004 - 1º PARC	PLR 2004 - 2º PARC	*PR 2004 - 2º PARC NÍVEL GERENCIAL E INFORMATICA	PR PLANO PRÓPRIO	PR 2005 - 1º PARC NÍVEL GERENCIAL E INFORMATICA	PR CAMP. ECONOMIZ	
janeiro	1.063.500,00						1.063.500,00
fevereiro		1.128.794,45	4.282.605,24	683.478,31			6.094.878,00
agosto			-1.921.123,95				-1.921.123,95
					3.367.818,01	347.217,39	3.715.035,40
2006	PLR 2005 - 1º PARC	PLR 2005 - 2º PARC	*PR 2005 - 2º PARC NÍVEL GERENCIAL E INFORMATICA	PR PLANO PRÓPRIO	PR 2006 - 1º PARC NÍVEL GERENCIAL E INFORMATICA		
janeiro	1.508.364,96						1.508.364,96
fevereiro		1.123.374,22	6.075.381,60	750.231,50			7.948.987,32
agosto			-2.976.120,93				-2.976.120,93
					3.873.378,78		3.873.378,78
							31.588.558,13
Base de cálculo da NFLD	4.933.696,57	4.537.249,48	15.895.483,25	2.459.684,79	10.731.319,28	347.217,39	38.904.650,76
*Os títulos dos pagamentos são os mesmos utilizado na NFLD							
						Base de cálculo da NFLD	38.904.650,76
						duplicidade alegada e confirmada	-7.316.092,63
						NOVA BASE DE CALCULO	31.588.558,13
**Valores pagos de PR1 em agosto do ano anterior foram deduzidos no pagamento da PR2 em fevereiro							

Como se vê, por meio do Relatório de Diligência em análise, o preposto fiscal diligente expressamente concluiu que existe a duplicidade de valores alegada pela Recorrente, no exato montante apontado pelos auditores externos independentes no denominado “Termo de Constatação”, juntado aos autos às fls. 880 e seguintes, conforme já exposto linhas acima.

Neste contexto, em face do exposto reconhecimento da autoridade administrativa fiscal de que houve duplicidade de valores no levantamento fiscal, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, ajustando-se a base de cálculo da NFLD de R\$ 38.904.650,76 para R\$ 31.588.558,13, nos termos do Relatório de Diligência fiscal de fls. 2.056 a 2.070.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, ajustando-se a base de cálculo da NFLD de R\$ 38.904.650,76 para R\$ 31.588.558,13, nos termos do Relatório de Diligência fiscal de fls. 2.056 a 2.070.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior